

**PENGARUH KEEFEKTIFAN PENGENDALIAN INTERNAL, KETAATAN
ATURAN AKUNTANSI DAN KESESUAIAN KOMPENSASI TERHADAP
KECENDERUNGAN KECURANGAN AKUNTANSI DENGAN PERILAKU TIDAK
ETIS SEBAGAI VARIABEL INTERVENING**

Prekanida Farizqa Shintadevi

*Alumni Program Studi Akuntansi Universitas Negeri Yogyakarta
farizqashinta@yahoo.com*

Abstrak: “Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Kesesuaian Kompensasi Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Dengan Perilaku Tidak Etis Sebagai Variabel *Intervening*”. Penelitian ini dilakukan untuk mengetahui pengaruh: 1) Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Perilaku Tidak Etis; 2) Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Perilaku Tidak Etis; 3) Kesesuaian Kompensasi terhadap Perilaku Tidak Etis; 4) Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi; 5) Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi; 6) Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi; 7) Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dan 8) Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai variabel *intervening*. Sampel penelitian ini adalah 53 pegawai yang mendapat delegasi wewenang sebagai pengguna anggaran, penyelenggara akuntansi dan pembuat laporan akuntabilitas. Metode analisis data yang digunakan adalah *path analysis* dan uji sobel dan *bootstrapping*. Hasil dari penelitian ini adalah: 1) terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Keefektifan Pengendalian Internal dengan Perilaku Tidak Etis; 2) terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Ketaatan Aturan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis; 3) terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Kesesuaian Kompensasi dengan Perilaku Tidak Etis; 4) terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Keefektifan Pengendalian Internal dengan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi; 5) terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Ketaatan Aturan Akuntansi dengan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi; 6) Terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Kesesuaian Kompensasi dengan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi; 7) terdapat pengaruh positif dan signifikan antara Perilaku Tidak Etis dengan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dan 8) Perilaku Tidak Etis merupakan variabel *intervening* antara Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.

Kata Kunci : Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, Kesesuaian Kompensasi, Perilaku Tidak Etis, Kecenderungan Kecurangan Akuntansi

Abstract: *The Effect of Internal Control Effectiveness, Compliance to Accounting Rules, and Suitability of Compensation toward The Tendency of Accounting Fraud with Unethical Behavior as an Intervening Variable. The aims of this research are to determine the effect of 1) Internal Control Effectiveness toward Unethical Behavior; 2) Compliance to Accounting Rules toward Unethical Behavior; 3) Suitability of Compensation toward Unethical Behavior; 4) Internal Control Effectiveness toward The Tendency of Accounting Fraud; 5) Compliance to Accounting Rules toward The Tendency of Accounting Fraud; 6) Suitability of Compensation toward The Tendency of Accounting Fraud, 7) Unethical Behavior toward The Tendency of Accounting Fraud; and 8) Internal Control Effectiveness, Compliance to Accounting Rules, and Suitability of Compensation toward The Tendency of Accounting Fraud with Unethical Behavior as an intervening variable. The samples in this research is that 53 employees who received the delegation of authority as a budget users, organizer of the accounting and accountability report maker. Methods of data analysis used path analysis and sobel and bootstrapping test. The results showed that 1) there are negative and*

significant effect of Internal Control Effectiveness with Unethical Behavior; 2) there are negative and significant effect of Compliance to Accounting Rules with Unethical Behavior; 3) there are negative and significant effect of Suitability of Compensation with Unethical Behavior; 4) there is a negative and significant effect of Internal Control Effectiveness with The Tendency of Accounting Fraud; 5) there is a negative and significant effect of Compliance to Accounting Rules with The Tendency of Accounting Fraud; 6) there is a negative and significant effect of Suitability of Compensation with The Tendency of Accounting Fraud; 7) there is a positive and significant effect of Unethical Behavior with The Tendency of Accounting Fraud and 8) Unethical Behavior is intervening variable between Internal Control Effectiveness, Compliance to Accounting Rules and Suitability of Compensation toward the Tendency of Accounting Fraud.

Key word: *Internal Control Effectiveness, Compliance to Accounting Rules, Suitability of Compensation, Unethical Behavior, The Tendency of Accounting Fraud*

PENDAHULUAN

Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (KKA) atau *fraud* di Indonesia marak terjadi akhir-akhir ini, di mana hal tersebut menjadi pusat perhatian berbagai media di Indonesia maupun di dunia. Perguruan Tinggi Negeri (PTN) pun tak luput dari permasalahan praktik kecurangan akuntansi. Fenomena Kecurangan Akuntansi pada Perguruan Tinggi terlihat pada kasus korupsi yang dilakukan oleh Mantan Rektor Universitas Jambi Kemas Arsyad Somad dan mantan bendahara Elianty, keduanya melakukan tindakan korupsi Penerimaan Negara Bukan pajak (PNBP) untuk Program Studi Kedokteran Universitas Jambi periode 2006-2009 terkait honor dosen senilai Rp 25 miliar yang merugikan Negara Rp 1,2 miliar (Shinta, 2013).

Tindakan kecurangan dalam akuntansi dapat terjadi karena beberapa kondisi seperti yang dijelaskan oleh Cressey (1953) dalam Tuanakotta

(2007:207) menyebutkan Teori *Fraud Triangle*, bahwa korupsi disebabkan karena adanya 3 faktor yaitu tekanan (*pressure*), peluang (*opportunity*), dan rasionalisasi (*razionalization*). Pada umumnya kecurangan akuntansi berkaitan dengan korupsi. Dalam korupsi, tindakan yang lazim dilakukan di antaranya adalah penyuapan, konflik kepentingan, pemberian tanda terima kasih yang tidak sah, dan pemerasan secara ekonomi.

Selain Kecurangan Akuntansi, perilaku tidak etis dapat mempengaruhi terjadinya penyimpangan-penyimpangan di Indonesia. Contoh Perilaku Tidak Etis karyawan yaitu seperti yang ditemukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) dari hasil audit anggaran 2010 Kementerian Pendidikan Nasional (Kemendiknas), adalah munculnya biaya perjalanan dinas yang tidak wajar senilai Rp 18,5 miliar. Perilaku pegawai dalam menggunakan biaya perjalanan dinas, terdapat pegawai yang sejatinya berpergian menggunakan

pesawat PT Garuda Indonesia, tetapi pada kenyataannya menggunakan maskapai swasta lain. Dan ketika pelaporan pihak yang bersangkutan telah melaporkan menggunakan pesawat PT Garuda Indonesia. Meski nilainya tidak besar tetapi karena jumlah orangnya banyak maka jumlah biayanya menjadi besar (Wan, 2011).

Menurut Tang *et al.*, (2003) dalam Wilopo (2006:4), Perilaku tidak etis dapat berupa penyalahgunaan kedudukan/posisi (*abuse position*), penyalahgunaan kekuasaan (*abuse power*), penyalahgunaan sumber daya organisasi (*abuse resources*) serta perilaku yang tidak berbuat apa-apa (*no action*). Penyebab terjadinya perilaku tidak etis adalah kurangnya pengawasan manajemen di mana hal tersebut dapat memberikan kesempatan karyawan untuk melakukan tindakan tidak etis yang dapat merugikan instansi atau lembaga itu sendiri, ketidakpuasan dan kekecewaan karyawan dengan hasil atau kompensasi yang diperoleh di dalam suatu perusahaan atas apa yang telah mereka kerjakan, dan ketidaktaatan pada aturan akuntansi juga dapat memicu terjadinya perilaku tidak etis.

Di dalam suatu instansi baik pemerintah maupun swasta tindak kecurangan masih banyak terjadi. Antara lain dikarenakan pengendalian internal yang rendah. Faktanya fenomena yang

terjadi yaitu selama semester 1 Tahun 2013, BPK RI menemukan sebanyak 13.969 kasus kelemahan sistem pengendalian intern (SPI) dan ketidakpatuhan terhadap perundang-undangan senilai Rp 56,98 triliun. Dari 13.969 kasus tersebut sebanyak 4.589 kasus senilai Rp 10,74 triliun merupakan temuan ketidakpatuhan yang mengakibatkan kerugian, potensi kerugian, dan kekurangan penerimaan (BPK, 2013). Keefektifan Pengendalian Internal juga merupakan faktor yang berpengaruh adanya tindak kecurangan akuntansi dan perilaku tidak etis. Pengendalian internal yang lemah atau longgar dapat memberikan peluang seseorang untuk melakukan perilaku tidak etis yang merujuk pada terjadinya kecurangan akuntansi yang dapat merugikan suatu instansi atau lembaga. Dengan adanya pengendalian internal yang efektif diharapkan dapat meminimalisasikan perilaku tidak etis yang merujuk pada tindakan kecurangan akuntansi dalam instansi atau lembaga yang dapat merugikan instansi atau lembaga itu sendiri.

Faktor lain yang menyebabkan maraknya tindak kecurangan akuntansi di Indonesia adalah ketaatan aturan akuntansi. Suatu instansi atau lembaga akan melakukan tindakan kecurangan karena mereka tidak berpedoman pada

aturan akuntansi yang berlaku. Fenomena ini terlihat pada kasus yang ditemukan oleh Badan Pemeriksa Keuangan (BPK) yang menyebutkan bahwa hasil pemeriksaan terhadap 662 objek pemeriksaan terdapat sebanyak 3.452 kasus senilai Rp 9,24 triliun yang berdampak finansial yang merupakan temuan ketidakpatuhan terhadap ketentuan perundang-undangan yang mengakibatkan kerugian Negara, potensi kerugian Negara dan kekurangan penerimaan (BPK, 2014). Ketaatan terhadap aturan akuntansi merupakan suatu kewajiban dalam organisasi karena apabila laporan keuangan yang dibuat tidak sesuai atau tanpa mengikuti aturan akuntansi yang berlaku maka keadaan tersebut dapat menumbuhkan perilaku tidak etis dan memicu terjadinya kecurangan akuntansi.

Selain faktor-faktor yang telah diuraikan sebelumnya, kesesuaian kompensasi juga merupakan faktor yang mempengaruhi perilaku tidak etis dan terjadinya kecurangan akuntansi. Fenomena tersebut dikuatkan dengan pernyataan Direktur Gratifikasi Komisi Pemberantas Korupsi (KPK) Giri Supradiono yang menjelaskan bahwa dari berbagai kasus yang terjadi, gratifikasi yang dilakukan para PNS disebabkan pendapatan dari gaji dan tunjangan yang diterimanya rendah. Akibatnya, para PNS berusaha mencari tambahan dengan

berbagai cara, termasuk menerima gratifikasi (Wid, 2013). Kompensasi merupakan hal yang berpengaruh terhadap perilaku karyawan, seseorang cenderung akan berperilaku tidak etis dan berlaku curang untuk memaksimalkan keuntungan untuk dirinya sendiri. Biasanya karyawan akan melakukan kecurangan karena ketidakpuasaan atau kekecewaan dengan hasil atau kompensasi yang mereka terima atas apa yang telah dikerjakan.

Banyaknya kasus mengenai kecurangan akuntansi yang terjadi di sejumlah PTN di Indonesia hal tersebut menandakan bahwa tindakan kecurangan akuntansi masih terbilang tinggi. Inspektur Jenderal (Irjen) Kemendikbud Haryono Umar menjelaskan, banyak titik rawan yang dapat di manfaatkan koruptor di lingkungan PTN, yang paling berpotensi dikorupsi adalah penghasilan kampus atau Penerimaan Negara Bukan Pajak (PNBP), jumlah total PNBP yang dicatat seluruh PTN cukup besar yaitu sekitar Rp 11 miliar-12 miliar per tahun. Selain itu tidak jarang dugaan korupsi muncul karena yang bersangkutan tidak tahu atau tidak tertib administrasi pelaporan keuangannya (Wan, 2014).

Mengacu pada penelitian-penelitian yang pernah dilakukan Thoyibatun (2009) mengenai Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal dan Kesesuaian Kompensasi Terhadap Perilaku Tidak Etis

dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Serta Akibatnya Terhadap Kinerja Organisasi di Perguruan Tinggi Negeri se Jawa Timur Yang Berada di bawah Naungan Depatemen Pendidikan Nasional dan Depatemen Agama, penelitian ini bertujuan untuk mengetahui pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis sebagai variabel *intervening*. Perilaku Tidak Etis sebagai variabel *intervening* atau variabel yang mempengaruhi hubungan antara variabel *independent* dan *dependent*. Munculnya variabel *intervening* tersebut berasal dari asumsi bahwa variabel *independent* memiliki hubungan kausal dengan variabel *dependent*.

METODE PENELITIAN

Jenis Penelitian

Metode penelitian yang akan digunakan *dalam* mencari dan mengolah data adalah penelitian kuantitatif. Pengujian yang digunakan adalah pengujian hipotesis asosiatif (hubungan) dengan unit analisis yang diteliti adalah semua staf yang mendapat delegasi wewenang sebagai pengguna anggaran, penyelenggara akuntansi dan pembuat laporan akuntabilitas Metode pengukuran

dalam penelitian ini menggunakan skala model *Likert*.

Waktu Penelitian

Waktu penelitian di laksanakan pada bulan September 2014-Maret 2015..

Target/Subjek Penelitian

Populasi dalam penelitian ini adalah seluruh pegawai pada PNT “X” yang berjumlah 543. Teknik pengambilan sampel dalam penelitian ini adalah menggunakan *judgement sampling* atau pemilihan sampel berdasarkan pertimbangan. Pertimbangan tersebut berkaitan dengan karyawan yang berwenang sebagai pengguna anggaran, penyelenggara akuntansi dan pembuat laporan akuntabilitas sehingga didapatkan sampel sebanyak 53 karaywan.

Data, Intrumen, dan Teknik Pengumpulan

Instrumen yang digunakan dalam penelitian ini adalah kuesioner atau angket yang butir-butir pertanyaannya diadopsi dan dimodifikasi dari penelitian Thoyibatun (2009) dan Wilopo (2006). Kuesioner yang disebarakan berupa daftar pernyataan tertulis kepada responden mengenai masalah yang berkaitan dengan objek yang diteliti. Dalam penelitian ini, instrumen yang digunakan termasuk non-test dengan kuesioner. Kuesioner atau daftar pertanyaan ini berisi tentang

variabel *dependent* (Kecenderungan Kecurangan Akuntansi), variabel *intervening* (Perilaku Tidak Etis), dan variabel *independent* (Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Kesesuaian Kompensasi) yang menggunakan skala sikap model *Likert*. Skala *Likert* yang digunakan adalah rentang nilai 1 (sangat tidak setuju) sampai dengan 5 (sangat setuju) untuk pernyataan positif dan rentang nilai 5 (sangat tidak setuju) sampai dengan 1 (sangat setuju) untuk pernyataan negatif.

Uji Hipotesis

Analisis jalur (*path analysis*)

Analisis jalur digunakan untuk menguji hipotesis pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Kesesuaian Kompensasi terhadap Perilaku Tidak Etis dan pengaruh variabel Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi Kesesuaian Kompensasi dan Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan langkah-langkah sebagai berikut :

- a. Menentukan persamaan struktural. yaitu terdiri atas dua persamaan struktural, di mana X_1, X_2 , dan X_3 adalah variabel eksogen dan Y_1 serta Y_2 adalah variabel endogen. Persamaan strukturalnya yaitu:

$$Y_1 = P_{Y_1X_1} + P_{Y_1X_2} + P_{Y_1X_3} + \epsilon_1$$

(sebagai persamaan substruktur 1)

$$Y_2 = P_{Y_2X_1} + P_{Y_2X_3} + P_{Y_2Y_1} + \epsilon_2$$

(sebagai persamaan substruktur 2)
(Jonathan Sarwono, 2007:27)

- b. Analisis dengan SPSS yang terdiri atas dua langkah, analisis untuk substruktur 1 dan substruktur 2

Substruktur 1

Analisis

Persamaan strukturalnya :

$$Y_1 = P_{Y_1X_1} + P_{Y_1X_2} + P_{Y_1X_3} + \epsilon_1$$

Keterangan :

Y_1 = Perilaku Tidak Etis

X_1 = Keefektifan Pengendalian Internal

X_2 = Ketaatan Aturan Akuntansi

X_3 = Kesesuaian Kompensasi

ϵ_1 = error

Pertama adalah menghitung persamaan regresinya dengan menggunakan bantuan aplikasi SPSS dan menggunakan menu *analyse*. Setelah itu didapatkan hasil perhitungannya (*output*) berupa tabel model *summary*, *anova*, dan *coefficients*. (Jonathan Sarwono, 2007:27-28)

Substruktur 2

Analisis

Persamaan strukturalnya :

$$Y_2 = P_{Y_2X_1} + P_{Y_2X_3} + P_{Y_2Y_1} + \epsilon_2$$

Keterangan :

Y_1 = Perilaku Tidak Etis

Y_2 = Kecenderungan Kecurangan

Akuntansi

X_1 = Keefektifan Pengendalian

Internal

X_2 = Ketaatan Aturan Akuntansi

X_3 = Kesesuaian Kompensasi

ϵ_2 = error

Pertama adalah menghitung persamaan regresinya dengan menggunakan bantuan *SPSS Statistics 17.0 For Windows* dan menggunakan menu *analyse*. Setelah itu didapatkan hasil perhitungannya (*output*) berupa tabel model *summary*, *anova*, dan *coefficients* (Jonathan Sarwono, 2007:27-28).

c. Penafsiran hasil untuk substruktur

a) Analisis regresi

Untuk melihat besarnya pengaruh variabel Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Kesesuaian Kompensasi terhadap Perilaku Tidak Etis dan pengaruh variabel Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi Kesesuaian Kompensasi dan Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi secara sendiri-sendiri/parsial, digunakan Uji T. Sementara untuk melihat besarnya pengaruh, digunakan angka Beta atau *Standardized Coefficient*.

Langkah-langkah dalam menguji hipotesis adalah :

1) Menentukan hipotesis yaitu H_0 dan H_1

2) Menghitung besarnya t penelitian. Besarnya t penelitian terdapat pada hasil perhitungan SPSS (tabel *Coefficients*).

3) Menghitung besarnya angka t tabel dengan ketentuan sebagai berikut :

Tarif signifikan 0,05 dan Derajat Kebebasan (DK) dengan ketentuan:

$$DK = n - 2 \text{ atau } 53 - 2 = 51$$

(Jonathan Sarwono, 2007:30)

4) Menentukan kriteria

Kriteria uji hipotesisnya sebagai berikut :

Jika t penelitian $> t$ tabel, maka H_0 ditolak dan H_1 diterima

Jika t penelitian $< t$ tabel, maka H_0 diterima dan H_1 ditolak

(Jonathan Sarwono, 2007:30)

5) Membuat keputusan apakah terdapat pengaruh dari masing-masing variabel X_1 , X_2 dan X_3 terhadap variabel Y_1 dan variabel X_1 , X_2 , X_3 dan Y_1 terhadap variabel Y_2 .

d. Menentukan kesimpulan-kesimpulan dari penelitian ini mengenai pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, dan

Kesesuaian Kompensasi terhadap Perilaku Tidak Etis dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi baik secara parsial.

Uji sobel dan *Boostrapping*

Uji Sobel dan *Boostrapping* ini digunakan untuk menguji Perilaku Tidak Etis merupakan variabel *intervening* antara Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Uji sobel dilakukan dengan cara menguji kekuatan pengaruh tidak langsung variabel X_1 , X_2 , X_3 terhadap variabel Y_2 melalui variabel Y_1 . Pengujian ini dilakukan dalam bentuk script SPSS dengan langkah-langkah sebagai berikut :

- a) Membuka file yang akan diuji
- b) Dari menu utama SPSS pilih *Open* kemudian *Script*
- c) Buka *Script* Sobel_spss, pilih open dan akan tampak tampilan *script*
- d) Pilih *Macro* lalu *Run* dan isikan variabel independent, intervening dan dependennya
- e) Pada kotak Sobel test standard error isikan Second order dan pada Bootstrap sampel isikan 1000
- f) Pilih OK dan tampak hasil output Sobel test dan bootstrap

Pada hasil output Sobel test dan bootstrap bagian *Indirect*, hasil *Boostrapping*

memberikan nilai estimasi variabel X_1 , X_2 , X_3 terhadap variabel Y_2 melalui variabel Y_1 , standar error dan nilai confidence level 95 % dan 99% dapat dihitung nilai t dari pengaruh tidak langsung menggunakan *bootstrapping* :

$$t = \frac{\text{koefisien indirect effect}}{s.e \text{ (standar error)}}$$

(Imam Ghazali, 2011:259).

Nilai t hitung ini dibandingkan dengan nilai t tabel, jika nilai t hitung > nilai t tabel maka dapat disimpulkan terjadi pengaruh mediasi dari variabel *intervening* tersebut.

HASIL PENELITIAN DAN PEMBAHASAN

Uji Hipotesis

Analisis Jalur (*Path Analysis*)

Analisis jalur digunakan untuk menguji hipotesis pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal (X_1), Ketaatan Aturan Akuntansi (X_2) dan Kesesuaian Kompensasi (X_3) terhadap Perilaku Tidak Etis (Y_1) dan pengaruh variabel Keefektifan Pengendalian Internal (X_1), Ketaatan Aturan Akuntansi (X_2), Kesesuaian Kompensasi (X_3) dan Perilaku Tidak Etis (Y_1) terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Y_2).

Tabel 1. Rangkuman Hasil Uji Analisis Jalur

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa :

1. Keefektifan Pengendalian Internal

Variabel Independen	Variabel dependen	Beta	t penelitian	Sig
X ₁	Y ₁	0,331	-2,964	0,005
X ₂	Y ₁	0,361	-3,225	0,002
X ₃	Y ₁	0,291	-3,040	0,004
X ₁	Y ₂	0,278	-2,828	0,007
X ₂	Y ₂	0,241	-2,405	0,020
X ₃	Y ₂	0,238	-2,812	0,007
Y ₁	Y ₂	0,292	2,517	0,015

berpengaruh negatif terhadap Perilaku Tidak Etis. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai B koefisien penelitian yaitu sebesar -0,142. Hipotesis pertama diterima karena nilai t penelitian sebesar 2,964 yang lebih besar dari t tabel pada tingkat signifikansi 5% yaitu 2,008 ($2,964 > 2,008$), selain itu nilai probabilitas signifikansi sebesar 0,005 ($< 0,05$) juga mengindikasikan bahwa variabel Keefektifan Pengendalian Internal berpengaruh signifikan terhadap Perilaku Tidak Etis, dan besarnya pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Perilaku Tidak Etis dapat dilihat dari nilai Beta yaitu sebesar 0,331 atau 33,1 %.

2. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Ketaatan Aturan Akuntansi berpengaruh negatif terhadap Perilaku Tidak Etis. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai B koefisien penelitian yaitu sebesar -0,281. Hipotesis kedua ini

diterima karena nilai t penelitian sebesar 3,225 yang lebih besar dari t tabel pada tingkat signifikansi 5% yaitu 2,008 ($3,225 > 2,008$), selain itu nilai probabilitas signifikansi sebesar 0,002 ($< 0,05$) juga mengindikasikan bahwa variabel Ketaatan Aturan Akuntansi berpengaruh signifikan terhadap Perilaku Tidak Etis, dan besarnya pengaruh Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Perilaku Tidak Etis dapat dilihat dari nilai Beta yaitu sebesar 0,361 atau 36,1 %.

3. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kesesuaian Kompensasi berpengaruh negatif terhadap Perilaku Tidak Etis. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai B koefisien penelitian yaitu sebesar -0,184. Hipotesis ketiga ini diterima karena nilai t penelitian sebesar 3,040 yang lebih besar dari t tabel pada tingkat signifikansi 5% yaitu 2,008 ($3,040 > 2,008$), selain itu nilai probabilitas signifikansi sebesar 0,004 ($< 0,05$) juga mengindikasikan bahwa variabel Kesesuaian Kompensasi berpengaruh signifikan terhadap Perilaku Tidak Etis, dan besarnya pengaruh Kesesuaian Kompensasi terhadap Perilaku Tidak Etis dapat dilihat dari nilai Beta yaitu sebesar 0,291 atau 29,1 %.
4. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Keefektifan Pengendalian Internal

berpengaruh negatif terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai B koefisien penelitian yaitu sebesar -0,169. Hipotesis keempat ini diterima karena nilai t penelitian sebesar 2,828 yang lebih besar dari t tabel pada tingkat signifikansi 5% yaitu 2,008 ($2,828 > 2,008$), selain itu nilai probabilitas signifikansi sebesar 0,007 ($< 0,05$) juga mengindikasikan bahwa variabel Keefektifan Pengendalian Internal berpengaruh signifikan terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi, dan besarnya pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dapat dilihat dari nilai Beta yaitu sebesar 0,278 atau 27,8 %.

5. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Ketaatan Aturan Akuntansi berpengaruh negatif terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai B koefisien penelitian yaitu sebesar -0,264. Hipotesis kelima ini diterima karena nilai t penelitian sebesar 2,405 yang lebih besar dari t tabel pada tingkat signifikansi 5% yaitu 2,008 ($2,405 > 2,008$), selain itu nilai probabilitas signifikansi sebesar 0,020 ($< 0,05$) juga mengindikasikan bahwa variabel Ketaatan Aturan Akuntansi berpengaruh signifikan terhadap

Kecenderungan Kecurangan Akuntansi, dan besarnya pengaruh Ketaatan Aturan Akuntansi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dapat dilihat dari nilai Beta yaitu sebesar 0,241 atau 24,1 %.

6. Hasil penelitian menunjukkan bahwa Kesesuaian Kompensasi berpengaruh negatif terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai B koefisien penelitian yaitu sebesar -0,213. Hipotesis keenam ini diterima karena nilai t penelitian sebesar 2,812 yang lebih besar dari t tabel pada tingkat signifikansi 5% yaitu 2,008 ($2,812 > 2,008$), selain itu nilai probabilitas signifikansi sebesar 0,007 ($< 0,05$) juga mengindikasikan bahwa variabel Kesesuaian Kompensasi berpengaruh signifikan terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi, dan besarnya pengaruh Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dapat dilihat dari nilai Beta yaitu sebesar 0,238 atau 23,8 %.
7. Hasil penelitian ini menyatakan bahwa Perilaku Tidak Etis berpengaruh positif terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai B koefisien penelitian yaitu sebesar 0,411. Hipotesis ketujuh ini diterima karena nilai t penelitian

8. sebesar 2,517 yang lebih besar dari t tabel pada tingkat signifikansi 5% yaitu 2,008 ($2,517 > 2,008$), selain itu nilai probabilitas signifikansi sebesar 0,015 ($< 0,05$) juga mengindikasikan bahwa variabel Perilaku Tidak Etis berpengaruh signifikan terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi, dan besarnya pengaruh Perilaku Tidak Etis terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dapat dilihat dari nilai Beta yaitu sebesar 0,292 atau 29,2 %.

Setelah dilakukan pengujian didapatkan persamaan struktur yaitu :

Sub struktur 1:

$$Y_1 = 0,331X_1 + 0,361 X_2 + 0,291X_3 + \epsilon_1$$

Sub struktur 2:

$$Y_2 = 0,278X_1 + 0,238X_3 + 0,292Y_1 + \epsilon_2$$

Uji sobel dan *Boostrapping*

Tabel 2. Hasil Rangkuman Uji *Boostrapping*

Variabel independen	Variabel intervening	Variabel dependen	t penelitian
Keefektifan Pengendalian Internal	Perilaku Tidak Etis	Kecenderungan Kecurangan Akuntansi	4,254
Ketaatan Aturan Akuntansi	Perilaku Tidak Etis	Kecenderungan Kecurangan Akuntansi	4,189
Keseuaian Kompensasi	Perilaku Tidak Etis	Kecenderungan Kecurangan Akuntansi	4,937

Dari tabel di atas dapat diketahui bahwa :

1. Perilaku Tidak Etis merupakan variabel intervening antara Keefektifan Pengendalian Internal dan Kecenderungan Kecurangan

Akuntansi. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai t penelitian sebesar 4,225 ($\frac{0,2382}{0,0560}$) lebih besar dari t tabel yaitu 2,008.

2. Perilaku Tidak Etis merupakan variabel intervening antara Ketaatan Aturan Akuntansi dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai t penelitian sebesar 4,189 ($\frac{0,4479}{0,1069}$) lebih besar dari t tabel yaitu 2,008.
3. Perilaku Tidak Etis merupakan variabel intervening antara Keseuaian Kompensasi dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Hal tersebut dapat dilihat dari nilai t penelitian sebesar 4,937 ($\frac{0,624}{0,0734}$) lebih besar dari t tabel yaitu 2,008.

SIMPULAN DAN SARAN

Simpulan

Berdasarkan hasil analisis dan pembahasan mengenai pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi dan Keseuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis Sebagai Variabel Intervening maka dapat ditarik kesimpulan sebagai berikut :

1. Terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Keefektifan

Pengendalian Internal dengan Perilaku Tidak Etis. Hal ini dapat dibuktikan dari hasil perhitungan *path analysis* yang memiliki nilai t penelitian sebesar 2,964 yang lebih besar dari t tabel sebesar 2,008 dan memiliki signifikansi 0,005 atau dibawah 0,05. Dari pengujian ini diperoleh nilai Beta sebesar 0,331 yang berarti Perilaku Tidak Etis dipengaruhi oleh Keefektifan Pengendalian Internal sebesar 33,1 %.

2. Terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Ketaatan Aturan Akuntansi dengan Perilaku Tidak Etis. Hal ini dapat dibuktikan dari hasil perhitungan *path analysis* yang memiliki nilai t penelitian sebesar 3,225 yang lebih besar dari t tabel sebesar 2,008 dan memiliki signifikansi 0,002 atau dibawah 0,05. Dari pengujian ini diperoleh nilai Beta sebesar 0,361 yang berarti Perilaku Tidak Etis dipengaruhi oleh Ketaatan Aturan Akuntansi sebesar 36,1%.
3. Terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Kesesuaian Kompensasi dengan Perilaku Tidak Etis. Hal ini dapat dibuktikan dari hasil perhitungan *path analysis* yang memiliki nilai t penelitian sebesar 3,040 yang lebih besar dari t tabel sebesar 2,008 dan memiliki signifikansi 0,004 atau dibawah 0,05. Dari

pengujian ini diperoleh nilai Beta sebesar 0,291 berarti Perilaku Tidak Etis dipengaruhi oleh Kesesuaian Kompensasi sebesar 29,1%.

4. Terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Keefektifan Pengendalian Internal dengan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Hal ini dapat dibuktikan dari hasil perhitungan *path analysis* yang memiliki nilai t penelitian sebesar 2,828 yang lebih besar dari t tabel sebesar 2,008 dan memiliki signifikansi 0,007 atau dibawah 0,05. Dari pengujian ini diperoleh nilai Beta sebesar 0,278 dan pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi yang berarti Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dipengaruhi oleh Keefektifan Pengendalian Internal sebesar 27,8 %.
5. Terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Ketaatan Aturan Akuntansi dengan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Hal ini dapat dibuktikan dari hasil perhitungan *path analysis* yang memiliki nilai t penelitian sebesar 2,405 yang lebih besar dari t tabel sebesar 2,008 dan memiliki signifikansi 0,020 atau dibawah 0,05. Dari pengujian ini diperoleh nilai Beta sebesar 0,241 yang berarti Kecenderungan Kecurangan

Akuntansi dipengaruhi oleh Ketaatan Aturan Akuntansi sebesar 24,1%.

6. Terdapat pengaruh negatif dan signifikan antara Kesesuaian Kompensasi dengan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Hal ini dapat dibuktikan dari hasil perhitungan *path analysis* yang memiliki nilai t penelitian sebesar 2,812 yang lebih besar dari t tabel sebesar 2,008 dan memiliki signifikansi 0,007 atau dibawah 0,05. Dari pengujian ini diperoleh nilai Beta sebesar 0,238 yang berarti Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dipengaruhi oleh Kesesuaian Kompensasi sebesar 23,8 %.
7. Terdapat pengaruh positif dan signifikan antara Perilaku Tidak Etis dengan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Hal ini dapat dibuktikan dari hasil perhitungan *path analysis* yang memiliki nilai t penelitian sebesar 2,517 yang lebih besar dari t tabel sebesar 2,008 dan memiliki signifikansi 0,015 atau dibawah 0,05. Dari pengujian ini diperoleh nilai Beta sebesar 0,292 yang berarti Kecenderungan Kecurangan Akuntansi dipengaruhi oleh Perilaku Tidak Etis sebesar 29,2%.
8. Perilaku Tidak Etis merupakan variabel *intervening* antara Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan

Akuntansi dan Kesesuaian Kompensasi terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. Hal ini dibuktikan dengan nilai t penelitian sebesar $4,254 > 2,006$ untuk Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel *Intervening* antara Keefektifan Pengendalian Internal dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi, nilai t penelitian sebesar $4,189 > 2,006$ untuk Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel *Intervening* antara Ketaatan Aturan Akuntansi dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi, dan nilai t penelitian sebesar $4,937 > 2,006$ untuk Perilaku Tidak Etis sebagai Variabel *Intervening* antara Kesesuaian Kompensasi dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi.

Saran

Berdasarkan hasil penelitian dan kesimpulan di atas, maka disarankan:

1. Untuk meningkatkan pengendalian internal hendaknya setiap karyawan lebih menaati peraturan yang berlaku agar dapat mencegah dan mengurangi Kecurangan Akuntansi yang mungkin dapat terjadi.
2. Selain menyajikan laporan keuangan hendaknya pembuat laporan akuntabilitas harus menyajikan laporan kinerja yang berisi ringkasan mengenai kegiatan dan hasil yang telah tercapai dari

- masing-masing program dengan menaati aturan akuntansi yang berlaku. Dengan demikian diharapkan dapat mencegah dan mengurangi Kecurangan Akuntansi yang mungkin dapat terjadi.
3. Kompensasi yang meliputi insentif, tunjangan dan bayaran di luar jam kerja yang diberikan kepada karyawan hendaknya lebih diperhatikan agar dapat mencegah dan mengurangi Kecurangan Akuntansi yang mungkin dapat terjadi.
 4. Untuk meningkatkan perilaku etis hendaknya diterapkan sanksi yang tegas apabila karyawan berperilaku tidak sesuai dengan aturan yang berlaku agar dapat mencegah dan mengurangi Kecurangan Akuntansi yang mungkin dapat terjadi.
 5. Jumlah sampel yang digunakan dalam penelitian ini terlalu sedikit. Penelitian selanjutnya diharapkan dapat memperbanyak jumlah sampel yang akan digunakan, sehingga akan mendapatkan hasil yang signifikan dan lebih mendekati kondisi yang sebenarnya.
 6. Untuk menghindari terjadinya data yang bias karena responden penelitian yang memberikan penilaian terhadap diri sendiri, peneliti selanjutnya diharapkan memberikan kuesioner kepada Pimpinan/antar karyawan untuk melakukan penilaian terhadap bawahan/karyawan lain dan bukan menilai dirinya sendiri.
 7. Variabel yang digunakan untuk penelitian ini hanya meliputi Keefektifan Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, Kesesuaian Kompensasi dan Perilaku Tidak Etis. Peneliti selanjutnya diharapkan dapat menambah variabel yang berhubungan dengan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi sehingga akan mendapatkan hasil yang lebih banyak dan luas mengenai faktor-faktor yang mempengaruhi Kecenderungan Kecurangan Akuntansi seperti Asimetris Informasi, Kepuasan Kerja, dan Moralitas Manajemen.

DAFTAR PUSTAKA

- Abdul Halim. (2003). *Auditing (Jilid 1)*. Yogyakarta: UPP AA YKPN.
- Ananda Aprishella. (2014). Pengaruh Keefektifan Pengendalian Internal Dan Kepuasan Kerja Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi Pada Dinas Pendapatan Pengelolaan Keuangan Aset Daerah Istimewa Yogyakarta. *Skripsi*. Universitas Negeri Yogyakarta.
- Arens A. Alvin. Ellder J. Ronald & Beasley Mark S. (2008). *Auditing dan Jasa Assurance Pendekatan Terintegrasi*. Jakarta: Erlangga.
- Bambang Hartadi. (1999). *Sistem Pengendalian Intern dalam Hubungannya dengan Manajemen dan Audit*. Yogyakarta: BPFE

- BPK. (2013). BPK Sampaikan 42 Temuan Kepada APH. Diambil dari www.bpk.go.id/news/bpk-sampaikan-42-temuan-kepada-aph pada tanggal 29 September 2014.
- BPK. (2013). BPK RI Serahkan IHPS II Tahun 2013 Ke DPR RI. Diambil dari www.bpk.go.id/news/bpk-ri-serahkan-ihps-ii-tahun-2013-ke-dpr-ri pada tanggal 29 September 2014.
- Departemen Pendidikan Nasional. (2002). *Kamus Besar Bahasa Indonesia*. Balai Pustaka: Jakarta.
- Gendro Wiyono (2011). *Merancang Penelitian Bisnis dengan Alat Analisis SPSS dan Smart PLS*. Yogyakarta: UPP STIM YKPN.
- Harian Jogja. (2010). Korupsi Di Daerah Istimewa Yogyakarta Peringkat 10. Diambil dari <http://news.liputan6.com/read/511694/korupsi-honor-dosen-mantan-rektor-universitas-jambi-ditahan> pada tanggal 29 September 2014.
- Health Kompas. (2011). BPK : Keuangan PTN Bermaslah. Diambil dari www.health.kompas.com/read/2011/07/14/0430211/BPK.Keuangan.PTN.Bermasalah pada tanggal 29 September 2014.
- Hesti Arlich Arifyani. (2012). Pengaruh Pengendalian Internal, Kepatuhan, dan Kompensasi Manajemen terhadap Perilaku Etis Karyawan Pada PT ADI SATRIA ABADI. *Jurnal*. Universitas Negeri Yogyakarta.
- Husein Umar. (2011). *Metode Penelitian untuk Skripsi dan Tesis Bisnis*. Jakarta: PT Rajagrafindo Persada.
- Ikatan Akuntan Indonesia. (2009). *Standar Akuntansi Keuangan*. Jakarta: Ikatan Akuntan Indonesia.
- Imam Ghozali. (2011). *Analisis Multivariate Dengan Program SPSS*. Semarang: Badan Penerbit Universitas Dipenogoro.
- James A. Hall, Tommie Singleton. (2007). *Audit dan Assurance Teknologi Informasi*. Edisi ke 2. Jakarta: Salemba Empat.
- Jonathan Sarwono. (2007). *Analisis Jalur Untuk Riset Bisnis dengan SPSS*. Yogyakarta: ANDI.
- Khadarisman. (2012). *Manajemen Kompensasi*. Jakarta: Raja Grafindo Persada.
- Komaruddin Sastradipoera. (1994). *Pengantar Manajemen Perusahaan*. Jakarta : Raja Grafindo Persada.
- Liputan 6 News. (2013). Korupsi Honor Dosen, Mantan Rektor Universitas Jambi Ditahan. Diambil dari www.news.liputan6.com/read/511694/korupsi-honor-dosen-mantan-rektor-universitas-jambi-ditahan pada tanggal 29 September 2014.
- Mulyadi. (2001). *Sistem Akuntansi*. Jakarta: Salemba Empat.
- _____. (2002). *Auditing I*. Jakarta: Salemba Empat.
- Nasional News Viva. (2013). Korupsi Dana CSR Rektor Unsoed Ditahan. Diambil dari www.nasional.news.viva.co.id/news/read/438368-korupsi-dana-csr-rektor-unsoed-ditahan pada tanggal 29 September 2014.

- Nur Indriantoro dan Bambang Supomo. (2002). *Metodologi Penelitian Bisnis untuk Akuntansi dan Manajemen*. Yogyakarta: BPFE.
- Radar Lampung. (2013). KPK Gaji Rendah Picu PNS Korupsi diambil dari www.radarlampung.co.id/read/lampung-raya/lamteng-metro/62736-kpk-gaji-rendah-picu-pns-korupsi pada tanggal 29 September 2014.
- Republik Indonesia. (2005). *Peraturan Pemerintah No. 24 Tahun 2005 tentang Standar Keuangan Akuntansi*. Lembaran Negara RI Tahun 2005. Sekretariat Negara. Jakarta.
- Riaupos. (2011). Ongkos Perjalanan Dinas Rp 18,5 Miliar Tidak Wajar Diambil dari www.riapos.co/berita.php?act=full&id=561#U9BV3LmhEg pada tanggal 29 September 2014.
- Ricky Griffin dan Ronald J. Ebert. (2006). *Bisnis Edisi Kedelapan*. Jakarta: Erlangga.
- Saifuddin Azwar. 2010. *Sikap Manusia: Teori dan Pengukurannya*. Yogyakarta: Pustaka Belajar
- Siti Thoyibatun. (2009). Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Perilaku Tidak Etis dan Kecenderungan Kecurangan Akuntansi. *Jurnal Ekonomi dan Keuangan*.
- Sugiyono. (2012). *Statistika untuk Penelitian*. Bandung: CV. Alfabeta.
- Suharsimi Arikunto. (1998). *Prosedur Penelitian Suatu Pendekatan Praktek*, PT. Rineka Cipta, Jakarta.
- Sutrisno Hadi. (2004). *Analisis Regresi*. Yogyakarta: ANDI.
- T. Widodo. (2009). *Metode Penelitian Kuantitatif*. Surakarta: LPP UNS dan UPT Penerbitan dan Percetakan UNS.
- Tempo. (2014). Korupsi di Universitas Indonesia KPK Resmi Tahan Eks Wakil Rektor. Diambil dari www.tempo.co/read/news/2014/03/15/063562379/Korupsi-di-UI-KPK-Resmi-Tahan-Eks-Wakil-Rektor pada tanggal 29 September 2014.
- Theodorus M. Tuanakotta. (2007). *Akuntansi Forensik dan Audit Investigatif*. Jakarta: Lembaga Penerbit Fakultas Ekonomi Universitas Indonesia (LPFE UI).
- Vani Adelin. (2012). Pengaruh Pengendalian Internal, Ketaatan Aturan Akuntansi, dan Perilaku Tidak Etis Terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi (Studi Empiris pada BUMN di Kota Padang). *Skripsi*. Universitas Negeri Padang.
- Veithzal Rivai. (2011). *Manajemen Sumber Daya Manusia Untuk Perusahaan*. Jakarta: PT. Rajagrafindo Persada.
- Wilopo. (2009). Analisis Faktor-Faktor yang Berpengaruh terhadap Kecenderungan Kecurangan Akuntansi PADA Perusahaan Publik dan Badan Usahan Milik Negara. *Jurnal. Publikasi SNA IX: Padang; tanggal 23-26 Agustus 2006*.